

1.2 Дослідження підходів до організації обліку власного капіталу та вдосконалення його аудиту в аспекті підвищення фінансової стійкості підприємства

Здатність суб'єктів господарювання адаптуватись до реального соціально-економічного середовища в системі стратегічного управління стала однією з необхідних умов стабільного розвитку на фоні політичної кризи в Україні. Когнітивна економіка призвела до виникнення нових проблеми та завдань в галузі стратегічного планування, а глобалізація загальногосподарських зв'язків визначила пряму залежність фінансової стійкості підприємств від стану власного капіталу підприємства. За даних умов особливої актуальності набуває проблема підвищення фінансової стійкості за рахунок вдосконалення організації обліку та аудиту власного капіталу.

Особливу увагу аналізу фінансового стану та забезпечення фінансової стійкості підприємств в умовах ринкової економіки приділяли М.Д. Білик, О.В. Павловська, Н.М. Притуляк, Н.Ю. Невмержицька, Н.М. Давиденко (було розроблено ефективні методи оцінки фінансової стійкості), В. Серединська та І.М. Бурденко (докладно розглядали діагностику фінансової стійкості

¹¹ *Артеменко Н.В.* Облік у бюджетних установах: проблеми реформування та напрями їх вирішення / Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут». Збірник наукових праць. Серія: Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків : НТУ «ХПІ». - 2015. - № 26 (1135) – С. 106-110

¹² *Лучко М.Р., Штимер Л.Т.* Організація обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення / Науковий вісник Ужгородського університету 2015 Серія "Економіка". Випуск 1 (45). Т.2.

¹³ Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

підприємств).

Метою статті є дослідження організації обліку власного капіталу підприємства та удосконалення його аудиту.

В теперішніх умовах однією з невирішених проблем організації обліку власного капіталу на підприємстві є недостатнє застосування елементів методу бухгалтерського обліку.

Елементи методу бухгалтерського обліку, що представлені у таблиці 1, поширюються на всі об'єкти бухгалтерського обліку. Методичні прийоми бухгалтерського обліку власного капіталу взаємопов'язані, доповнюють один одного. За умови використання цих елементів методу бухгалтерського обліку власникам та іншим суб'єктам для управління, аналізу і контролю господарської діяльності підприємства надається інформація, яку управлінський персонал може використати з метою вирішення основних завдань бухгалтерського обліку: забезпечення збереження майна власника, визначення і розподілу прибутку, надання інформації для управління.

Ці елементи методу бухгалтерського обліку поширюються на всі об'єкти бухгалтерського обліку. Методичні прийоми бухгалтерського обліку власного капіталу взаємопов'язані, доповнюють один одного і в сукупності становлять єдине ціле – метод бухгалтерського обліку.

За умови використання цих елементів методу бухгалтерського обліку власникам та іншим суб'єктам для управління, аналізу і контролю господарської діяльності підприємства надається інформація, яку управлінський персонал може використати з метою вирішення основних завдань бухгалтерського обліку: забезпечення збереження майна власника, визначення і розподілу прибутку, надання інформації для управління. Використання цих елементів методу бухгалтерського обліку дозволить підвищити ефективність застосування методики обліку власного капіталу.

Для системи бухгалтерського обліку характерна не лише наявність зв'язків і відносин між елементами, що її утворюють, але й нерозривна єдність з середовищем, у взаємозв'язку з яким вона проявляє свою цілісність. Вона виступає забезпечуючою ланкою, а тому основним завданням є упорядкування вхідної і вихідної інформації відповідно до потреб управління та зовнішніх користувачів. При цьому внутрішня структура системи бухгалтерського обліку змінюється в напрямі своєчасного забезпечення і отримання в повному обсязі вихідної інформації для управління та вивчення різного роду користувачами.

Чим різноманітніша така інформація, тим більше рівнів управління та користувачів вона забезпечує і тим складнішою є внутрішня структура системи обліку. Використання цих елементів методу бухгалтерського обліку дозволить підвищити ефективність застосування методики обліку власного капіталу.

Удосконалення організації обліку власного капіталу насамперед зумовлено недостатньою деталізацією типових кореспонденцій рахунків, запропонованих Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку щодо операцій з формування статутного капіталу в акціонерних товариствах, зокрема його формування та нарахування дивідендів.

Таблиця 1 - Роль елементів методу бухгалтерського обліку при формуванні, зміні та використанні власного капіталу¹⁴

Елементи методу обліку			Роль елементів методу в обліку власного капіталу
МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	Елементи методу бухгалтерського обліку	Систематичне та хронологічне спостереження за формуванням та змінами власного капіталу	Документування
			Інвентаризація
		Вартісне вимірювання розміру складових власного капіталу	Оцінка
		Групування, реєстрація та систематизація власного капіталу	Рахунки
			Подвійний запис
		Узагальнення інформації про власний капітал	Баланс
			Звітність

Виходячи з цього, пропонується ведення аналітичного обліку за рахунком 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»: 6711 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за привілейованими акціями», 6712 «Розрахунки за нарахованими дивідендами за простими акціями».

Сучасні вимоги швидкості та своєчасності надання інформації призводять до комп'ютеризації фінансового та управлінського обліку і аналізу власного капіталу. Необхідно зазначити, що при використанні комп'ютерної техніки відрізняється порядок побудови системи рахунків. За наявності комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку (КСБО) немає потреби в обмеженні кількості показників, які одержуються в системі бухгалтерського обліку.

Отже, при комп'ютеризації обліку власного капіталу слід обов'язково вести аналітичний облік за допомогою довідника «Учасники» або іншого

¹⁴ Пилипенко О.І. Облік та аналіз власного капіталу: теорія і практика [Текст]: Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. Київ – 2005. – с. 25

створеного довідника. В довіднику відкриваються субрахунки на кожного засновника.

Для більш якісного ведення обліку власного капіталу підприємства вважаємо за доцільне також впровадження системи внутрішнього аудиту. На підставі результатів вивчення первинних документів та аудиторських процедур внутрішній аудитор проводитиме аналіз за такими напрямками:

- аналіз складу і структури власного капіталу у суб'єкта підприємництва;
- оцінка ефективності використання власного капіталу;
- визначення факторів, які впливають на зміну величини власного капіталу;
- аналіз рентабельності власного капіталу.

На базі проведених процедур виявлені помилки і факти шахрайства необхідно згрупувати з метою встановлення їх суттєвості (з урахуванням об'єднаного ефекту) і підготовки підсумкової аудиторської документації. Перелік виявлених помилок і фактів обману доцільно згрупувати в одному робочому документі. Для цього пропонуємо спеціально розробити робочий документ для проведення аудиту власного капіталу підприємства, який буде включати в себе показники змісту, характеру порушення та його суттєвості. За результатами аудиту перевіряючий готує інформацію про перевірену сукупність для внесення її до Звіту клієнта, а також для складання висновку аудитора. Якщо аудитор не знайшов порушень чи знайшов порушення, які не впливають на законність функціонування, не завдають шкоди державі, засновникам чи акціонерам, то він фіксує факти перевірки в аналітичній частині аудиторського висновку. При цьому аудитор має право пропонувати видати перевірену під сукупність позитивний внесок. Якщо аудитор знайшов порушення, які впливають на законність функціонування чи завдають шкоди державі, засновникам чи акціонерам, то він фіксує всі факти в аналітичній частині аудиторського висновку. Якщо порушення не виправлені, то аудитор не має права видати позитивний внесок¹⁵.

При проведенні аудиту власного капіталу перевірці підлягають процеси та господарські операції, пов'язані зі створенням статутного, пайового, додаткового і резервного капіталу, обліком нерозподілених прибутків (непокритих збитків), формуванням вилученого та неоплаченого капіталу, а також відносини, що виникають при цьому між підприємством та його власниками і працівниками, щодо прав власності на майно, нарахування і виплати дивідендів.

Уточнена методика аудиту статутного капіталу підприємств, яка враховує особливості їх формування й функціонування і включає в себе такі складові: перевірка установчих документів, статуту підприємства, ідентифікація економічного суб'єкта, підтвердження легітимності статутного капіталу,

¹⁵ Одношєвна О.О. Концепт удосконалення обліку і аудиту власного капіталу підприємства // Одношєвна О.В. // Науковий вісник Херсонського державного університету – Херсон, 2015. – №13, с. 154-157

методів оцінки часток засновників, достовірності обліку та відповідності його встановленим методологічним засадам.

В економічній літературі недостатня увага приділяється методиці проведення аудиту пайового капіталу. На основі аналізу теоретичних і практичних підходів до проведення аудиту розроблена методика проведення аудиту пайового капіталу підприємств з урахуванням особливостей їх функціонування та правового статусу.

Методика аудиту додаткового капіталу повинна враховувати організаційно-правову форму підприємства, види додаткового капіталу та період створення господарюючого суб'єкта (до і після впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку).

Аудит нерозподілених прибутків включає в себе перевірку шляхів формування нерозподіленого прибутку та каналів його використання, тому аудитор повинен вивчити конкретні причини зміни показників за кожним з факторів, які мали вплив на формування прибутку підприємства, застосовуючи при цьому методичні прийоми економічного аналізу і статистичних розрахунків¹⁶.

Одна з основних проблем фінансової стійкості підприємства - переважання запозичення над заходами щодо збільшення власного капіталу, придбання матеріальних цінностей в кредит, без урахування реальної можливості їх оплати грошима. Причому ця тенденція характерна для більшості підприємств практично будь-якої галузі економіки. Саме тому малим підприємствам досить важко отримати кредити на свою діяльність, так як багато банків просто не довіряють платоспроможності даних підприємств.

Інвесторів, що представляють інтереси капіталу, цікавить перш за все ступінь вигідності інвестицій, укладених у підприємство, і потенційний ризик втрати вкладених засобів. Чим стійкіше фінансове становище підприємства, тим менш ризикові й більш вигідні вкладення в нього. Сучасні умови ставлять перед підприємством завдання самостійного планування, контролю, оцінки і аналізу своєї діяльності. Серед найважливіших характеристик фінансово-економічної діяльності підприємства є платоспроможність і фінансова стійкість. Коли підприємство фінансово стійке, платоспроможне, то воно має переваги перед іншими підприємствами того ж профілю в залученні інвестицій, в отриманні кредитів, у виборі постачальників і в підборі кваліфікованих кадрів.

Тому ми пропонуємо застосування рейтингової системи оцінки, що дозволить отримати інтегральну оцінку фінансового стану підприємств у балах, які присвоюються йому за кожним із вибраних показників. За сумарною кількістю балів визначається місце підприємства в рейтингу. Рейтингова система оцінки фінансової стійкості підприємств дозволяє інвесторам вибрати саме те підприємство, яке відповідає їх критеріям, допомагає правильно

¹⁶ Мельничук В.В. Облік і аудит власного капіталу аграрних підприємств: теорія і практика. [Текст]: Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. Київ – 2003. – с. 23

розмістити свої вільні фінансові ресурси, забезпечити збереження своїх вкладів та отримати найбільші можливі прибутки. Вона здійснюється на основі офіційної звітності, тому об'єктивність таких рейтингів значною мірою залежить від достовірності даних, за якими виконуються розрахунки, і системи використовуваних показників.

В цілому можна виділити такі основні етапи методики комплексної зрівняльної рейтингової оцінки фінансової стійкості підприємств:

- збір й аналітична обробка вихідної інформації за певний період;
- обґрунтування системи показників, що використовуються для рейтингової оцінки фінансової стійкості;
- розрахунок підсумкового показника рейтингової оцінки;
- класифікація (ранжирування) підприємств щодо рейтингу.

Для встановлення рейтингу оцінки фінансової стійкості підприємств пропонуємо використати сім показників фінансової стійкості й платоспроможності, дати їм оцінку згідно зі шкалою оцінювання фінансового стану позичальника, урахувати їх вагоме значення і ваговий коефіцієнт груп показників платоспроможності та фінансової стійкості, й наприкінці визначити загальний бал і порівняти його з допустимим балом, розрахованим нами на основі раніше розробленої методики.

Установлення рейтингової оцінки підприємств на основі коефіцієнтів загальної ліквідності, швидкої ліквідності, абсолютної ліквідності, фінансової стійкості, фінансової незалежності, оборотності балансу й маневреності, на нашу думку, є найбільш доречним, адже вони якнайкраще характеризують фінансову забезпеченість й ефективність використання коштів підприємством.

При застосуванні цієї методики потрібно звертати увагу не лише на загальний бал, але й на значення показників, адже може виникнути ситуація, коли підприємства наберуть однакову кількість балів, тоді потрібно брати до уваги те, у якого підприємства більші значення показників. Для перевірки цієї методики застосовують методику рейтингової експрес-оцінки фінансового стану для оцінки фінансової стійкості. Алгоритм визначення рейтингового числа кожного підприємства здійснюється на основі даних балансу та інших форм звітності.